

FERRAMENTAS DE CONTROLADORIA PARA ORGANIZAÇÕES

Heitor Ferrari Marbak¹
John Lenon da Silva²

RESUMO

Esta pesquisa foi formulada com o objetivo de apresentar a importância das ferramentas de controladoria para o crescimento das empresas, sendo realizada uma pesquisa bibliográfica, onde foi apresentada a importância do *Balanced Scorecard* e da gestão estratégica dos custos para as organizações. A controladoria estabelece um modelo de gestão para gerar informações fundamentais para assessorar os gestores na tomada de decisões. Foram apresentadas duas ferramentas essenciais para obter as informações necessárias e através delas otimizar os resultados das empresas, com a utilização da gestão estratégica de custo a empresa pode conhecer o custo de cada produto, a quantidade mínima que deve ser vendida para não prejuízo e quanto cada produto gera de lucro para a organização e através do *balanced scorecard* o gestor pode gerenciar a empresa através da estipulação de metas para medir o desempenho de todos os setores da organização.

Palavras-chave: Controladoria; Ferramentas de controladoria; Organizações.

1 INTRODUÇÃO

Observar-se que poucas empresas utilizam das ferramentas da controladoria para gerir e controlar suas organizações, assim vem a questionar se essas organizações estão conscientes da importância da controladoria para aumentar o seu lucro. Esta pesquisa tem por finalidade apresentar a importância das ferramentas de controladoria para o crescimento das empresas, tendo em vista que a controladoria pode fornecer informações essenciais para otimizar os resultados das organizações. As ferramentas de controladoria são instrumentos muito importantes para a administração de uma empresa, com o auxílio delas a organização pode mensurar a capacidade operacional de geração de lucro da entidade e, também, controlar os processos de gestão empresarial. Assim, é de fundamental importância a realização de uma pesquisa bibliográfica para apresentar 2 (duas) excelentes ferramentas de controladoria para qualquer tipo de organização.

¹ Administrador, Mestre em Administração Estratégica.

² Graduado em Ciências Contábeis.

Inicialmente serão apresentados os conceitos de controladoria, a missão da controladoria nas organizações e o *controller* e suas funções, após será apresentando o *balanced scorecard* e a gestão estratégica de custos, duas ferramentas essenciais para qualquer empresa. Para isto, foram consultados livros, artigos publicados sobre o tema e material disponibilizado na internet.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 CONTROLADORIA

2.1.1 Missão da Controladoria

Diariamente os gestores de organizações necessitam tomar decisões, para isso precisam de informações que lhe sirvam de suporte e argumentação para poder justificar aos acionistas a sua decisão, com a utilização da controladoria os gestores terão informações fidedignas, conforme modelo de gestão implantado, para assessorar na tomada decisão. Para Padoveze (2013, p. 33) Controladoria é a unidade administrativa dentro da empresa, por meio da Ciência Contábil e do Sistema de Informação Controladoria, é responsável pela coordenação da gestão econômica do sistema da empresa.

2.1.2 A Controladoria nas Organizações

A controladoria é um dos melhores instrumentos que os gestores podem utilizar para fazer tudo que foi planejado acontecer, para isto o setor deve ser subordinada apenas ao diretor ou vice-presidente, tendo em vista que a mesma deve ter autonomia para retificar procedimentos que não estão de acordo com objetivos da organização e fogem dos planejamentos da empresa. A controladoria consegue este total controle através de informações que são repassadas por meio dos sistemas de informações que são sincronizados com os sistemas operacionais. De acordo com Nascimento e Reginato (2009, p.7) a área de Controladoria possui como missão criar as ligações do processo de gestão, além das informações necessárias adquiridas pela utilização de um sistema de informações que possibilite praticar essa atividade.

2.1.3 O *Controller* e suas Funções

Controller é o principal colaborador da área contábil de uma organização, responsável por planejar, desenvolver e organizar os planos econômicos e financeiros da empresa, através da verificação de todos os relatórios de desempenho da organização para encontrar oportunidades de melhorias nas atividades operacionais, visando transformar a organização mais eficaz e com isso aumentar o faturamento. O *controller* deve interagir com todos os departamentos da organização, do alto escalão ao mais baixo, para melhorar a eficiência deles, através da redução de custos e maximizar os lucros. Para Mosimann e Fisch (1999, p.89) a missão da Controladoria é empenhar-se para garantir a execução da missão e a continuidade da empresa. Tendo como seu principal papel coordenar os esforços para obter o resultado desejado em todas as áreas da empresa.

2.2 *BALANCED SCORECARD*

2.2.1 O Conteúdo de *Balanced Scorecard*

O *Balanced Scorecard* (BSC) é um modelo de gestão capaz de demonstrar as fases de execução e monitorar estas fases, tornando um modelo de gestão ideal para qualquer ramo de atividade, assim sendo uma ferramenta capaz de mensurar, avaliar o desempenho de cada setor da organização, e capaz de impulsionar, após a avaliação do desempenho e verificado que não está como esperado, a controladoria entra para melhorar esta atividade que está abaixo da média, focando sempre nos objetivos traçados pela organização. Segundo Kaplan e Norton (2000) Uma organização deve escolher um objetivo dominante, como indicador de sucesso de longo prazo, o foco do *BSC* é voltado ao atendimento das expectativas dos acionistas. De acordo com Crepaldi (2008, p.324) o *BSC* pode ser utilizado para:

- divulgar a estratégia para toda empresa;
- direcionar as metas departamentais e pessoais com a estratégia;
- reunir os objetivos estratégicos com as metas de longo prazo e orçamentos anuais;
- identificar e direcionar iniciativas estratégicas;
- executar revisões estratégicas periódicas e sistemáticas; e
- conseguir *feedback* para aprofundar o conhecimento da estratégia e aperfeiçoar.

2.2.2 As Quatro Perspectiva do *Balanced Scorecard*

Na avaliação de Kaplan e Norton (1997) os indicadores essenciais que devem compor o *balanced scorecard* são: Financeira; Clientes; Processos Internos; e Aprendizado e Crescimento.

A perspectiva financeira tem como principal objetivo remunerar adequadamente os acionistas, visando à geração de resultado financeiro para empresa.

As melhorias dos resultados financeiros indicam se a estratégia da empresa, a implementação e execução estão contribuindo com o desempenho da organização, com um indicador financeiro de longo prazo, estabelecido pelos executivos, servindo de elo entre o plano estratégico e o orçamento anual, permite monitorar e unificar o entendimento dos eventos econômicos (CAMPOS, 1998)

A Perspectiva dos Clientes é ter como principal objetivo vender o máximo possível nos prazos estipulados, para isto é necessário ter foco na satisfação do cliente, avaliar como o cliente se identifica com o produto, escutar os seus desejos e agregar necessidades que os atendam, pois é a única forma de sustentar ao longo prazo a rentabilidade. Para Campos (1998) a retenção e a satisfação do cliente com foco no mercado demonstram as forças que impulsionam as organizações que desejam progredir e sobreviver.

A perspectiva dos processos internos leva em consideração, quais os processos que devemos exercer total controle, como programa de produção, nível de estoque, otimização dos processos de fabricação e sempre buscar melhorar a qualidade dos serviços, transformação em informações que possam auxiliar a empresa a atender as necessidades dos clientes e manter a empresa sempre com vantagens competitivas para o mercado. Segundo Kaplan e Norton (1997) os objetivos e medidas para a perspectiva dos processos internos derivam de estratégias explícitas que definam as competências voltadas para o atendimento às expectativas dos acionistas e clientes-alvo.

Na perspectiva de aprendizado e crescimento refere-se ao recurso humano da organização, investir em capacitação dos profissionais da organização para mantê-los atualizados e confiantes para executarem seus serviços.

2.2.3 Mapa Estratégico do *Balanced Scorecard*

O mapa estratégico é uma ferramenta que facilita na compreensão da relação entre os objetivos estratégicos e os indicadores financeiros e não financeiros, tendo como referência os processos dos *balanced scorecard*. Este mapeamento facilita a compreensão de todos os resultados que a organização pretende alcançar, conforme o planejamento estratégico realizado com as ações do dia a dia. Para Kaplan e Norton (2001, p.81) o mapeamento estratégico significa colocar a estratégia no papel, onde cada indicador se converte em parte integrante de uma cadeia lógica de causa e efeito que conecta os resultados almejados da estratégia.

Assim podemos concluir que o mapa estratégico é a representação da estratégia da organização focado nas quatro perspectivas: Financeira, Clientes, Processo Interno e Aprendizado e Crescimento. Segundo Padoveze (2013, p. 133) o mapeamento estratégico, com a indicação das relações de causas e efeito dos objetivos e metas, deve anteceder ao processo de implantação e construção dos indicadores.

2.3 GESTÃO ESTRATÉGICA DOS CUSTOS

2.3.1 Conceito de contabilidade de custos

A contabilidade de custos é um ramo da Contabilidade. Este ramo trata dos procedimentos contábeis e extras contábeis necessários para se conhecer o custo para a empresa o produto ou serviço. Para Crepaldi (2002, p.13) define contabilidade de custos como: Uma técnica utilizada para identificar, mensurar e informar os custos dos produtos e/ou serviços. Ela tem a função de gerar informações precisas e rápidas para a administração.

2.3.2 Diferença entre custo e despesa

Compreende-se como custo tudo que é gasto com bens e/ou serviços na fabricação de outro bem ou na prestação de um serviço. A despesa está voltada para os gastos nas áreas comerciais, administrativa e financeira. Para Ribeiro (2013, p. 19) A despesa vai para o

resultado enquanto que o custo vai para o produto; a despesa não será recuperada enquanto que o custo será recuperado por ocasião da venda do produto.

2.3.3 Classificação dos custos

Os custos podem ser classificados em relação ao produto, direto e indireto, e em relação ao volume, fixo ou variável.

Os custos diretos são facilmente identificados e quantificados a cada produto e/ou serviço, sem a necessidade de serem rateados.

Custos Diretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação aplicados diretamente na fabricação dos produtos. São assim denominados porque, além de integrarem os produtos, suas quantidades e valores podem ser facilmente identificados em relação a cada produto fabricado. (RIBEIRO, 2013, p. 25)

Os custos indiretos necessitam ser rateados para serem agregados a cada produto e/ou serviço, pois beneficiam vários produtos no mesmo tempo.

Custos Indiretos compreendem os gastos com materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação aplicados indiretamente na fabricação dos produtos. São assim denominados porque, além de não integrarem os produtos, é impossível uma segura identificação de suas quantidades e valores em relação a cada produto fabricado. (RIBEIRO, 2013, p. 26)

Os custos fixos permanecem constante, independente da quantidade produzida ou vendida. Para Ribeiro (2013, p. 27) Custos Fixos são aqueles que permanecem independentemente de alterações no volume da produção. São custos necessários ao desenvolvimento do processo industrial em geral, motivo pelo qual se repetem em todos os meses do ano.

Os custos variáveis, diferente dos custos fixos, aumentam e/ou diminuem, conforme o nível de produção do período. Para Ribeiro (2013, p. 28) Custos Variáveis são aqueles que variam decorrência do volume da produção. Assim quanto mais forem fabricados em um período, maiores serão os Custos Variáveis.

2.3.4 Componentes dos custos

Existem tipos 03 (três) de componentes no custo, são eles: Materiais, Mão de Obra e Gastos Gerais de Fabricação.

Materiais são todos objetos que entram no processo de produção. Mão de Obra é todo gasto com pessoal votado para a área de produção.

Para Ribeiro (2013, p. 21) Mão de Obra é o esforço humano aplicado na fabricação dos produtos.

Gastos Gerais de Fabricação são os demais gastos de produção que não se denomina materiais e mão de obra. Para Ribeiro (2013, p. 22) Gastos Gerais de Fabricação compreendem os demais gastos necessários para a fabricação dos produtos, os quais pela própria natureza não se enquadram no grupo dos materiais ou no grupo da mão de obra.

2.3.5 Principais Métodos de Custeios

De acordo com Crepaldi (2008, p.10) as organizações precisam de sistemas de custeio para realizar três principais funções:

- avaliar estoques e medir custos de bens vendidos;
- estimar as despesas operacionais, produtos, serviços e clientes;
- oferecer *feedback* econômico sobre eficiência do processo a gerente e operador.

No Custeio Variável só é considerado custo de produção os custos variáveis, os custos fixos são vistos como despesa do período, assim apenas os custos variáveis são agregados no estoque. Para Cunha (2011, p. 94) Só são apropriados à produção os custos variáveis, quer diretos ou indiretos. Os custos fixos são alocados diretamente com as despesas sob a alegação de que estes ocorrerão independentes do volume de produção da empresa.

No Custeio por absorção (custeio pleno) são apropriados todos os custos da área de produção para os produtos, tanto os fixos como os variáveis. Os gastos não voltados para a área de produção são excluídos. Para Cunha (2011, p. 91) Custeio por absorção é um processo de apuração de custos, cujo objetivo é ratear todos os seus elementos (fixos ou variáveis) em cada fase da produção.

2.3.6 Margem de Contribuição

Margem de contribuição é o montante em dinheiro que sobra para organização após pagar todos os custos e despesas variáveis. Para conhecer a margem de contribuição unitária se subtrair do preço de venda unitário os custos e as despesas variáveis unitários. Este recurso tem como objetivo garantir a cobertura dos custos fixos. Esta ferramenta é fundamental para se conhecer o ponto de equilíbrio.

Representa o lucro variável. É a diferença entre o preço de venda unitário do produto ou serviço e os custos e despesas variáveis por unidade de produto ou serviço. Significa que, em cada unidade vendida, a empresa lucrará determinado valor; multiplicado pelo total vendido, teremos a margem de contribuição total do produto para a empresa. (PADOVEZE, 2013)

Pode-se dizer que a apuração da margem de contribuição é muito importante, pois com ela a organização pode saber quanto cada produto contribui para formação do lucro da empresa. Cunha (2011, p. 103) apresenta uma fórmula para encontrar a margem de contribuição unitária:

$$MC(u) = Pv(u) - cv(u)$$

Onde:

MC(u) = margem de contribuição unitária;

Pv(u) = preço de venda unitário; e

Cv(u) = custo variável unitário.

2.3.7 Ponto de Equilíbrio

Ponto de equilíbrio é o nível de atividade que a organização não obtém lucro e nem prejuízo. Isso quer dizer que, tudo que a organização vende cobre os custos fixos e variáveis. Para Cunha (2011, p. 105) O ponto de equilíbrio pode e deve ser utilizado em diversas atividades empresariais. Serve para identificar em que momento a empresa equilibra as suas receitas com os custos e suas despesas.

Conforme Padoveze (2007, p.310) custos são os gastos, não investimentos, necessários para fabricar os produtos da empresa. O objetivo de um empresário é recuperar os gastos e obter algum lucro, por esse motivo o custo é de extrema importância nas organizações.

3. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral deste trabalho foi apresentar a importância das ferramentas de controladoria para o crescimento das empresas, através de uma pesquisa bibliográfica que mostrou a relevância dessas ferramentas como diferencial para uma organização sobreviver na atual conjuntura econômica do país.

Na maioria das organizações a tomada de decisão é descentralizada, tomada conforme a posição de cada colaborador, assim a decisão pode ser tomada para alcançar os interesses pessoais do colaborador indo desencontro com objetivos da organização. A controladoria tem como missão verificar se todas as atividades da organização estão alinhadas com os objetivos da empresa. Com a utilização das ferramentas de controle as empresas podem direcionar as atividades, com intuito de otimizar os resultados e, com isso, dar continuidade ao negócio, pois com o acompanhamento dos resultados poderá ser adotado algum procedimento fora dos padrões previstos pela empresa e poderá ser retificado pela controladoria, assim mantendo todos com foco nos objetivos organizacionais.

Com base na pesquisa realizada foi possível compreender a grande importância que a controladoria tem no processo de tomada de decisão e, também, como peça de controle de metas, através dela o gestor pode possuir as informações essenciais para conduzir seu negócio de forma eficiente.

Em termos gerais podemos dizer que a controladoria tem por finalidade assessorar os gestores na tomada de decisão, através de informações confiáveis e tempestivas. Para isto é preciso utilizar das ferramentas de controladoria disponíveis no mercado, só assim a controladoria poderá atingir seu objetivo principal, logo esta pesquisa apresentou duas ferramentas essenciais para gerir qualquer negócio.

O *Balanced Scorecard* é uma ferramenta que auxilia na tomada de decisão, ela permite acompanhar as metas e o seu cumprimento, para isso ela é dividida em quatro perspectivas que permite alinhar as estratégias para alcançar os objetivos de curto e longo prazo de uma organização.

A Gestão de Estratégica de Custos não só indica os custos incorridos para fabricação de um produto, além disso ela analisa todos os ciclos operacionais para verificar quais atividades agregam valor ao produto e com isso ela consegue reduzir os custos em todo sistema produtivo. Além de deixar a empresa competitiva, através de agregação de valor ao produto, ela traz um ótimo *feedback* econômico.

Diante do exposto, é possível concluir que a controladoria é de suma importância para todas as organizações, tendo em vista que ela trabalha com intuito de alcançar o principal objetivo de qualquer organização com fins lucrativo que é gerar riqueza para seus acionistas.

4. REFERÊNCIAS

CAMPOS.J.A. **Cenário Balanceado: painel de indicadores para gestão estratégica dos negócios**. São Paulo: Aquariana,1998.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso básico de Contabilidade de custos**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2008.

CUNHA, Adriano Sérgio da. **Análise de custos: livro didático**. 3. ed. Palhoça: UnisulVirtual, 2011.

KAPLAN, ROBERT S.; NORTON, DAVID P. **A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard**- 7.ed. Rio de Janeiro: Campus, 1997

KAPLAN, ROBERT S.; NORTON, DAVID P. **Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o *balanced scorecard* prosperam no novo ambiente de negócios**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

MOSIMANN, Clara Pellegrinello; FISCH, Sílvio. **Controladoria: seu papel na administração de empresas**. São Paulo: Atlas, 1999.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane. **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Controladoria Estratégica e Operacional**. 3. Ed. São Paulo: Cengage Learning, 2013.